

金融庁 御中

主要国における監査法人の形態の 在り方等に関する調査報告書

EY新日本有限責任監査法人

2026年3月31日



The better the question. The better the answer. The better the world works.



Shape the future
with confidence

目次

第1章 本調査の目的及び実施方法	3
1.1 本調査の背景・目的・テーマ・手法	4
1.2 本調査の実施内容	5
第2章 「Ⅰ．監査法人の形態等」に係る文献調査.....	7
2.1 調査上の前提事項	8
2.2 各国の比較表	9
2.3 調査結果	11
2.4 調査を踏まえた考察	26
第3章 「Ⅱ．サステナビリティ情報の第三者保証制度」に係る文献調査	27
3.1 調査上の前提事項	28
3.2 各国の比較表	29
3.3 調査結果	32
3.4 調査を踏まえた考察	48
添付資料	49

第1章 本調査の目的及び実施方法

1.1 本調査の背景・目的・テーマ・手法

背景

- 金融審議会「公認会計士制度部会」報告(2022年1月)では、監査法人の大規模化や業務範囲の拡大を受け、現行制度の点検や監査法人の形態の在り方の検討が中長期的課題として提言された
- また、金融審議会「サステナビリティ情報の開示と保証のあり方に関するワーキング・グループ」において、サステナビリティ情報の第三者保証制度、とりわけ監査法人を含むサステナビリティ情報に対する保証業務実施者の要件等について議論がなされた

目的

- そのような背景から、本調査は諸外国の制度設計を体系的に調査・分析し、日本の制度設計の検討に資する情報を提供することを目的とする

テーマ

テーマ	概要	対象国
I. 監査法人の形態等	監査法人制度について、組織形態、業務範囲、意思決定規制、ローテーション制度及びPIE規制等を調査	アメリカ・イギリス・ドイツ
II. サステナビリティ情報の第三者保証制度	サステナビリティ情報の第三者保証制度について、実施者の範囲、参入規制、基準設定、CSRD対応、責任・監督体制及び企業側ガバナンス等を調査	イギリス・フランス・オーストラリア

手法

- 諸外国の公開情報や文献に基づくデスクトップ調査により実施した(2026年2月時点)

1.2 本調査の実施内容：Ⅰ．監査法人の形態等

テーマ

- 監査法人の形態等

調査対象国

- アメリカ、イギリス、ドイツの3カ国

調査項目

1.	主な組織形態(例:株式会社、合名会社等の持分会社、非営利機関等)
2.	業務範囲規制(監査法人の子会社・関連会社の業務範囲規制がある場合、それも含む)
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制(定款変更、役員の脱退決議、解散(業の廃止)、合併の決議要件等)
4.	ファームローテーション制度やサイナー(業務執行社員等)のローテーション制度の導入状況
5.	PIEとPIE以外の者を監査する場合の規制の違い(登録、監督・検査、基準等を含む)

調査結果

- 「Ⅰ．監査法人の形態等」に関する調査結果(第2章)の構成は以下の通り

2.1 調査上の前提事項	■ 各国制度の特徴や調査する上での前提事項を整理(p8)
2.2 各国の比較表	■ 調査項目毎に各国の主要な調査結果を横断的に比較(p9)
2.3 調査結果(国別詳細)	■ 調査項目に沿った各国の詳細な内容(p11～25)
2.4 考察	■ 調査結果を踏まえた全体的な整理、考察(p26)

1.2 本調査の実施内容：Ⅱ．サステナビリティ情報の第三者保証制度

テーマ

- サステナビリティ情報の第三者保証制度

調査対象国

- イギリス、フランス、オーストラリアの3カ国
(イギリス、フランスは比較の観点より、財務諸表監査制度についても調査対象とした)

調査項目

1.	保証業務実施者の範囲(監査法人・公認会計士のみか、ISO機関等も認められているか)
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性
4.	CSRDの域外適用や免除規定への対応方法(法規制の整備を含む)
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)
6.	自主規制機関等の設置の有無(設置している場合、運営主体)
7.	規制当局と自主規制機関の役割分担
8.	保証業務実施者の資格制度の有無と既存の会計士資格の変更点(試験科目等)
9.	企業側に対する、サステナビリティ保証業務実施者に関するガバナンス上の規制や要求事項(選任に関する要求事項等)

調査結果

- 「Ⅱ．サステナビリティ情報の第三者保証制度」に関する調査結果(第3章)の構成は以下の通り

3.1 調査上の前提事項	■ 各国制度の特徴や調査する上での前提事項を整理(p28)
3.2 各国の比較表	■ 調査項目毎に各国の主要な調査結果を横断的に比較(p29～31)
3.3 調査結果(国別詳細)	■ 調査項目に沿った各国の詳細な内容(p32～47)
3.4 考察	■ 調査結果を踏まえた全体的な整理、考察(p48)

第2章 「Ⅰ. 監査法人の形態等」に係る文献調査

2.1 調査上の前提事項

- 「Ⅰ. 監査法人の形態等」に関する調査対象の各国の制度はそれぞれ固有の特徴があり、本調査では以下を前提としている

前提事項	アメリカ	イギリス	ドイツ
法的枠組み	■ アメリカでは企業は、本住所を置く州の州法に準拠することが要求される ■ 本調査においては、4大監査法人のうち3法人が本住所を置くニューヨーク州の州法を主たる対象とする	■ イギリスの監査法人制度は、基礎とするEU規則に同国独自の制度を組み合わせたもの（イギリスは2020年のEU脱退後も、国内法にEU規則を採用している）	■ ドイツの監査法人制度は、基礎とするEU規則にドイツ国内法を組み合わせたもの ■ ドイツにおける優先順位は①、②、③の順である ①EU規則（Regulation） ②EU指令（Directive） ③ドイツ国内法（HGB、WPO等）
監督機関	■ SEC対象企業と非SEC対象企業で監督機関が異なる	■ PIEと非PIEは監督機関が異なる	■ 法定機関と職能団体による検査の二層構造 ■ PIEと非PIEは監督機関が異なる
直近動向	■ 特記事項なし	■ 政府はPIEの定義を再検討中	■ 2021年7月1日に施行されたFISG（金融市場清廉性強化法）によって、一部規制が強化
その他	■ アメリカではPIEか否かではなく、SEC対象企業か否かの区分が一般的 ■ 本調査においてもアメリカに関してのみ同区分で調査	■ 特記事項なし	■ 特記事項なし

2.2 各国の比較表 - 調査結果の概要(1/2)

- ファームローテーションは国による差異が見られる
- 一方でサイナーローテーションは3カ国ともに最長5～7年の範囲で定めている

調査項目		アメリカ	イギリス	ドイツ
1.	主な組織形態	■ 組織形態が多様かつ組織形態毎の法人数の偏りが小さい	■ 組織形態が多様である中で、有限責任パートナーシップ形態が最も多い ※市場全体の数値が不明につき、上位31社を母数とする(2024年時点)	■ 組織形態が多様である中で、有限会社形態が最も多い
2.	業務範囲規制	■ SEC対象企業向けに具体的な禁止業務のリストが存在する ■ 監査法人の関連会社にも規制が適用される	■ 監査先企業に対しては非監査業務に関する具体的な禁止業務のリストが存在する ■ 監査法人が所属するネットワークのいかなるメンバー(グループ会社を意味する)にも規制が適用される	■ 専門業務以外の営利事業の禁止 ■ 監査法人の子会社は親会社の独立性を脅かすような活動が禁止される
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	■ 必要な手続きは意思決定の内容により異なる ■ 必要な同意の割合は議決権の過半数とする場合が多い	■ 必要な手続きは組織形態及び意思決定の内容により異なる ■ 必要な同意の割合は組織形態及び意思決定の内容により異なり、LLPでは全メンバーの同意を要する場合が多い	■ 必要な手続きは組織形態及び意思決定の内容により異なる ■ 必要な同意の割合は組織形態及び意思決定の内容により異なり、議決権もしくは資本持分の4分の3以上を要する場合が多い
4.	ファームローテーション制度やサイナーローテーション制度の導入状況	■ ファームローテーションはない ■ サイナーローテーションは各サイナーの実施業務内容により5年又は7年 ■ 適用はSEC対象企業に限定	■ ファームローテーションは10年毎で入札にかけ、20年で交代する義務 ■ サイナーローテーションは各サイナーの実施業務内容により5年又は7年 ■ 適用はPIEに限定	■ ファームローテーションは最長10年(延長オプションなし) ■ サイナーローテーションは最長5年(延長オプションなし) ■ 適用はPIEに限定

2.2 各国の比較表 - 調査結果の概要(2/2)

- 各国はPIEの監査と非PIEの監査で規制に差異を設けており、PIEの監査にはより高いガバナンス・独立性を要求している

調査項目		アメリカ	イギリス	ドイツ
5.	PIEとPIE以外の者を監査する場合の規制の違い	■ アメリカではPIEか否かではなく、SEC対象企業か否かの区分が一般的 ■ SEC対象企業の監査は、非SEC対象企業の監査よりも高いガバナンス・独立性が要求される ■ 非監査業務報酬依存度の制限について明記されていない	■ PIE監査事務所は3階層に分類され、検査頻度が異なる(1~6年) ■ PIEに対する報酬依存度は10%のバーが存在。5%未満までは特段の制限なく、5%以上10%未満の場合は監査委員会を含むガバナンス担当部署に開示し、独立性の観点より対応策を協議した上で、継続が可能。なお非監査報酬の報酬割合については、過去3年間の監査報酬平均の70%を超えてはならない ■ 非PIEに対する報酬依存度は15%のバーが存在。10%未満までは特段の制限なく、10%以上15%未満の場合は監査委員会を含むガバナンス担当部署に開示しつつ、監査報告書を完成させる前に独立した品質管理レビューを実施することで、継続が可能	■ PIE監査事務所は少なくとも3年毎、非PIE監査事務所は6年毎に検査を受ける ■ PIEに対する報酬依存度は15%のバーが存在。なお、過去3年間の監査報酬が総報酬の15%を超える場合、監査委員会に開示し、独立性の観点より対応策を協議する必要がある。その他、非監査報酬の報酬割合については、過去3年間の監査報酬平均の70%を超えてはならない ■ 非PIEに対する報酬依存度は30%のバーが存在。過去5年間の各年において、総収入の30%以上を同一クライアントから得ていた場合、その監査人は監査実施不可

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(1/6)

調査項目			監査法人制度
1.	主な組織形態	種類と要件	■ 主な組織形態は有限責任パートナーシップ(LLP)、有限責任会社(LLC)、専門職会社(P.C.)、株式会社(Inc.及びCo.) (出典: Registered Firms) ■ 設立要件 ■ 有限責任パートナーシップ: 全ジェネラルパートナーが専門資格者。うち最低1人は設立州にてサービスの提供が可能な者 (出典: newyork.partnership_law § 121-1500) ■ 有限責任会社: 1人以上の者 (出典: newyork.limited_liability_company_law § 203) ■ 専門職会社: 専門資格者 (出典: newyork.business_corporation_law § 1503) ■ 株式会社: 18歳以上の者 (出典: newyork.business_corporation_law § 401)
		規模の傾向	■ 各組織形態毎の統計データなし ■ 4大監査法人について、人員はほぼ横ばい。なおシェアは以下の通り(2024年時点) ■ SEC対象企業: 50.7%(3,195社) ■ 大手上場企業: 90.0% ■ 中堅上場企業: 57.0% ■ 小規模上場会社: 32.0% (出典: IDEAGEN2024 、 IDEAGEN2023 、 EY 、 Deloitte 、 KPMG 、 PwC)
		法人数	■ 有限責任パートナーシップ: 178法人(無限責任と有限責任の形態があるが、無限責任では責任範囲が限定されず、一部のパートナーが引き起こした問題が全体に波及することや、大規模な法人ほど訴訟の標的になりやすいことから、有限責任の形態が採用され易い) ■ 有限責任会社: 166法人 ■ 専門職会社: 106法人 ■ 株式会社: 55法人 ■ その他(専門職団体等): 138法人 (いずれも2025年12月時点) (出典: AuditorSearch 、 The Journal of Accounting and Economics_1.Introduction 、 Auditor Liability Reforms in the UK and the US)

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(2/6)

調査項目			監査法人制度
2.	業務範囲規制	非監査業務の提供制限	■ 監査先企業に対して以下の業務提供が制限される ■ ①会計記録や財務諸表作成の基礎となる簿記等のサービス、②財務情報に係るシステムの設計と実装、③公正意見書や現物出資報告書(contribution-in-kind reports)等の評価・査定サービス、④アクチュアリーサービス、⑤内部監査のアウトソーシングサービス、⑥役職員として働くこと・マネジメントすること、⑦経営層人材の紹介、⑧投資助言・資産管理、⑨法務サービス、⑩監査とは無関係な専門サービス(訴訟時にクライアントを擁護する目的での弁護等) (出典: Code of Federal Regulations § 210.2-01、SEC Securities and Exchange Act of 1934, Section 10A(g)、PCAOB Rule 3520-3526)
		子会社・関連会社の業務範囲規制	■ 監査法人の関連会社にも規制が適用される (出典: SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION Rule3520~3523)
		サステナビリティ保証業務の位置づけ	■ 現状、監査法人に対する具体的な規定はなし ■ SECは2024年3月に気候関連開示規則を公表したが、訴訟が相次いだ結果、施行されことなく停止。なおカリフォルニア州等、一部規制が進んでいる州も存在する(但し本報告書作成時点で、カリフォルニア州においても係争中) (出典: SEC Adopts Rules to Enhance and Standardize Climate-Related Disclosures、SEC Votes to End Defense of Climate Disclosure Rules、California's climate disclosure regulations、California's SB 253 and SB 261: Developments and Litigation)

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(3/6)

調査項目			監査法人制度
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	定款変更	■ 有限責任パートナーシップ: パートナーの決議によって行う、全ジェネラルパートナーの書面同意及びリミテッドパートナーの過半数の同意が必要 (出典: newyork.partnership law § 121-204) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典: newyork.limited liability company law § 213) ■ 専門職会社: 明記されていない ※専門職会社に係る法律は株式会社に係る法律の構成の一つであり、同法が適用されるものと推定される ■ 株式会社: 取締役会を経て、株主総会によって行う、議決権の過半数の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 801、§ 803)
		役員の脱退決議	■ 有限責任パートナーシップ: 脱退はジェネラルパートナーの場合、書面通知のみで可能。リミテッドパートナーは組合契約で定められていない限り脱退できない (出典: newyork.partnership law § 121-602、§ 121-603) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、過半数の同意が必要。なお辞職は書面通知で可能 (出典: newyork.limited liability company law § 414、§ 415) ■ 専門職会社: 明記されていない ※専門職会社に係る法律は株式会社に係る法律の構成の一つであり、同法が適用されるものと推定される ■ 株式会社: 株主総会によって行う、投票の過半数の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 614、§ 706)
		解散	■ 有限責任パートナーシップ: パートナーの決議によって行う、全ジェネラルパートナーの書面同意及びリミテッドパートナーの過半数の同意が必要 (出典: newyork.partnership law § 121-801) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典: newyork.limited liability company law § 701) ■ 専門職会社: 明記されていない ※専門職会社に係る法律は株式会社に係る法律の構成の一つであり、同法が適用されるものと推定される ■ 株式会社: 株主総会によって行う、定款で定めている場合は議決権の過半数、定めていない場合は議決権の3分の2以上の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 1001)

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(4/6)

調査項目			監査法人制度
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	合併	■ 有限責任パートナーシップ: パートナーの決議によって行う、全ジェネラルパートナーの書面同意及びリミテッドパートナーの過半数の同意が必要 (出典: newyork.partnership law § 121-1102) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典: newyork.limited liability company law § 1002) ■ 専門職会社: 株主総会によって行う、定款で定めている場合は議決権の過半数、定めていない場合は議決権の3分の2以上の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 903、§ 1516) ■ 株式会社: 株主総会によって行う、定款で定めている場合は議決権の過半数、定めていない場合は議決権の3分の2以上の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 903)
		役員を選任	■ 有限責任パートナーシップ: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: newyork.partnership law § 121-301、§ 121-704) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典: newyork.limited liability company law section 414) ■ 専門職会社: 明記されていない ※専門職会社に係る法律は株式会社に係る法律の構成の一つであり、同法が適用されるものと推定される ■ 株式会社: 株主総会によって行う、投票の過半数の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 614、§ 703)
		資本構成の変更	■ 有限責任パートナーシップ: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: newyork.partnership law § 121-502) ■ 有限責任会社: 会員の決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: newyork.limited liability company law § 502) ■ 専門職会社: 取締役会又は株主総会によって行う、議決権の過半数の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 1511) ■ 株式会社: 取締役会の後、株主総会によって行う、議決権の過半数の同意が必要 (出典: newyork.business corporation law § 803)

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(5/6)

調査項目			監査法人制度
4.	ファームローテーション制度やサイナーのローテーション制度の導入状況	ファームローテーション・サイナーのローテーションの期間	■ ファームローテーション: 定められていない ■ サイナーローテーション: 5年もしくは7年 ■ 5年: 監査業務責任者、品質レビューアー ■ 7年: 上記以外のその他のパートナー(年次・中間監査において10時間以上従事するチームパートナー・親会社の資産又は収益の20%を占める子会社のレビューアー) ■ クーリングオフ期間: 5年もしくは2年 ■ 5年: 監査業務責任者、品質レビューアー ■ 2年: 上記以外のその他のパートナー(年次・中間監査において10時間以上従事するチームパートナー・親会社の資産又は収益の20%を占める子会社のレビューアー) (出典: Code of Federal Regulations § 210.2.01(c)(6))
		ローテーションの適用対象	■ SEC対象企業に限定 (出典: SEC.gov_N.Broker dealer and investment advisers_Q1、AICPA rejects audit firm rotation)

2.3 調査結果 - 国別詳細:アメリカ(6/6)

調査項目		監査法人制度
5.	SEC対象企業と非SEC対象企業を監査する場合の規制の違い	■ 上場企業、銀行、保険会社、SEC登録企業 ※AICPAは倫理規程にてPIEを定義。但し、アメリカではPIEか否かではなく、SEC対象企業か否かの区分が一般的 (出典: ethics interpretation on public interest entities) ■ SEC対象企業の監査法人はPCAOBに登録されることが必要 ■ 非SEC対象企業の監査法人専用の登録制度はない (出典: Section 2. Registration and Reporting) ■ SEC対象企業: PCAOBの基準。前年に100社超を監査していれば毎年、それ以外では最低3年に1回検査を受けることが必要 ■ 非SEC対象企業: 3年に1回検査を受けることが必要(ピアレビュー) (出典: Section 4. Inspections) ■ SEC対象企業: PCAOBの基準(PCAOB AS等)。なお、非SEC対象企業の監査法人と違い、ガバナンス・独立性が追加で求められる ■ 非SEC対象企業: AICPAの基準(GAAS等) (出典: A Firm's System of Quality Control、Quality Management Standards) ■ SEC対象企業: ■ 独立性要件: 監査先企業に対して以下の業務提供が制限される ①会計記録や財務諸表作成の基礎となる簿記等のサービス、②財務情報に係るシステムの設計と実装、③公正意見書や現物出資報告書(contribution-in-kind reports)等の評価・査定サービス、④アクチュアリーサービス、⑤内部監査のアウトソーシングサービス、⑥役職員として働くこと・マネジメントすること、⑦経営層人材の紹介、⑧投資助言・資産管理、⑨法務サービス、⑩監査とは無関係な専門サービス(訴訟時にクライアントを擁護する目的での弁護等) ■ 報酬依存度: 報酬依存度に関する基準なし ■ 非SEC対象企業: ■ 独立性要件: 以下の業務提供が制限される ①税務取引、②税務サービス、③内部統制の設計や実施業務 ■ 上記どちらの監査法人も成功報酬が発生すると独立性は認められない。なお、報酬依存度に関する数値基準は明記されていない (出典: Accounting Support Fee、Auditing and Related Professional Practice Standards Rule 3520-3526、SECURITIES EXCHANGE ACT OF 1934 Section 10A (g)、Code of Federal Regulations § 210.2-01)
	PIEの定義	
	登録制度	
	監督・検査頻度の差異	
	監査基準等の差異	
	独立性要件や報酬に関する制限の差異	

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(1/6)

調査項目			監査法人制度
1.	主な組織形態	種類と要件	■ 主な組織形態は有限責任パートナーシップ(LLP)、有限会社(Ltd.)、パートナーシップ(LLPを除く) (出典: Annual Review of Audit Quality, Partnerships in United Kingdom) ■ 設立要件 ■ 有限責任パートナーシップ: 2人以上の者(designated members: ジェネラルパートナーとリミテッドパートナー)が必要。なお各パートナーは事業での返済ができない債務が発生した際の責任レベルが異なる (出典: Set up and run a limited partnership, Company Law Club // Limited Liability Partnerships (LLPs)) ■ 有限会社: 1人以上の者 (出典: Companies Act 2006 46 part2) ■ パートナーシップ: 2人以上の者 (出典: Set up a business partnership)
		規模の傾向	■ 4大監査法人: 市場全体での報酬シェア縮小傾向(2020年: 74.1%→2024年40.4%) ■ 中堅法人: 市場全体での報酬シェア拡大傾向(2020年: 18.4%→2024年19.2%) ■ 小規模事務所: 市場全体での報酬シェア拡大傾向(2020年: 7.5%→2024年40.4%) ※4大監査法人はFTSE100対象企業に対する報酬シェアでは98.0%、FTSE250対象企業に対する報酬シェアでは81.6%を有する(2024年時点) (出典: Key Facts and Trends 2024, Key Facts and Trends 2023, Non-Big Four firms grow PIE audit share)
		法人数	■ 監査法人の上位31社を分析対象とした場合の法人数は以下の通り ■ 有限責任パートナーシップ: 18法人(監査人は自らの行動の結果に対して無限責任を負う形態が取られていたが、パートナー個人の資産を保護する観点から有限責任が認められるようになり、現在では有限責任の形態が採用されている) ■ 有限会社: 7法人 ■ パートナーシップ: 6法人 (いずれも2024年時点) (出典: Key Facts and Trends 2024, Auditors liability conundrum, Auditor Liability Reforms in the UK and the US)

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(2/6)

調査項目			監査法人制度
2.	業務範囲規制	非監査業務の提供制限	■ 監査先企業に対して以下の業務提供が制限される ■ ①税務サービス(税務申告書の作成等)、②経営又は意思決定に関わるサービス、③会計記録や財務諸表作成の基礎となる簿記等のサービス、④給与計算サービス、⑤内部監査プロセス又は財務情報に係るシステムの設計・実装サービス、⑥アクチュアリーサービス、⑦法務サービス、⑧内部監査サービス、⑨財務関連サービス(投資戦略や資本構成に影響のある内容等)、⑩株式の取引促進・引受、⑪人的資本に関するサービス(経営層人材の紹介や機関設計等) (出典: Revised Ethical Standard 2024 Appendix B 6.5-6.14)
		子会社・関連会社の業務範囲規制	■ 監査法人が所属するネットワークのいかなるメンバー(グループ会社を意味する)にも規制が適用される (出典: Regulation (EU) 、 Engagement team and group audit)
		サステナビリティ保証業務の位置づけ	■ 保証業務実施者は監査人又は監査法人に限定されず、サステナビリティ保証業務実施者という新たなカテゴリーを創設予定。業務制限に関する具体的な基準等は未定 (出典: Developing an oversight regime)

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(3/6)

調査項目			監査法人制度
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	定款変更	■ 有限責任パートナーシップ:メンバーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Limited Liability Partnerships Regulations 2001_1090_regulation7) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Companies Act 2006_46_part3_chapter2) ■ パートナーシップ:パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Partnership Act 1890 § 19)
		役員の脱退決議	■ 有限責任パートナーシップ:規定で定められていない限り脱退(除名)できない (出典:Limited Liability Partnerships Regulations 2001_1090_regulation8) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典:Companies Act 2006_46_part10_chapter1、part13_chapter1) ■ パートナーシップ:パートナーの決議によって行う、過半数の同意が必要。なお辞職は全てのパートナーへの通知 (出典:Partnership Act 1890 § 25、§ 26)
		解散	■ 有限責任パートナーシップ:メンバーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Limited Liability Partnerships Regulations 2001_1090_regulation7) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、4分の3以上の同意が必要 (出典:Insolvency Act 1986_45_part4_chapter2) ■ パートナーシップ:別のパートナー・メンバーへの通知 (出典:Partnership Act 1890 § 32)
		合併	■ 有限責任パートナーシップ:メンバーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Limited Liability Partnerships Regulations 2001_1090_regulation7) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、4分の3以上の同意が必要 (出典:Companies Act 2006_46_part27_chapter2) ■ パートナーシップ:パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Partnership Act 1890 § 24)

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(4/6)

調査項目			監査法人制度
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	役員の選任	■ 有限責任パートナーシップ:メンバーの決議によって行う、全員の合意が必要 (出典:Limited Liability Partnerships Act 2000 Membership、How to Add a New Partner to an LLP) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、過半数の同意が必要 (出典:Methods of appointing directors、Companies Act 2006 part13 chapter1) ■ パートナーシップ:パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Partnership Act 1890 § 24)
		資本構成の変更	■ 有限責任パートナーシップ:メンバーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Limited Liability Partnerships Regulations 2001 1090 regulation7) ■ 有限会社:株主の決議によって行う、4分の3以上の同意が必要 (出典:Companies Act 2006 Section 641、part13 chapter1) ■ パートナーシップ:パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典:Partnership Act 1890 § 24)
4.	ファームローテーション制度やサイナーのローテーション制度の導入状況	ファームローテーション・サイナーのローテーションの期間	■ ファームローテーション:10年毎で入札にかけ義務があり、20年で交代 ■ サイナーローテーション:5年、監査業務責任者(Key Audit Partner) (既存監査企業がPIE化した場合、最大2年延長可能) ■ クーリングオフ期間:5年、監査業務責任者(Key Audit Partner) (出典:STATUTORY AUDIT SERVICES FOR LARGE COMPANIES MARKET § 9、Revised Ethical Standard 2024 § 3.8~ § 3.16)
		ローテーションの適用対象	■ PIEに限定 (出典:Getting it right on rotation)

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(5/6)

調査項目			監査法人制度
5.	PIEとPIE以外の者を監査する場合の規制の違い	PIEの定義	■ イギリスの規制市場で譲渡可能証券が取引されている発行者(上場企業) ■ 自己資本規制の対象となる金融機関(銀行等) ■ ソルベンシーII規制の対象となる保険事業者 ※イギリス政府は、既存のPIEの定義について再定義を検討中 (出典:Companies Act 2006 Section 494A、Update on the Audit Reform and Corporate Governance、The new definition of PIE)
		登録制度	■ PIE監査法人専用の登録制度があり、FRCに登録されることが必要 (出典:Public Interest Entity (PIE) Auditor Registration)
		監督・検査頻度の差異	■ PIEを監査する監査法人は3つの階層に分類され、FRCによって検査される ■ Tier 1(大手監査法人):毎年 ■ Tier 2(中堅監査法人):3年毎 ■ Tier 3(中小監査法人):6年毎 ※Tier毎の監督基準に関する明記されていない (出典:Audit Firm Supervision (overview))
		監査基準等の差異	■ PIEの監査に関連する追加要件として、監査基準(例:ISA(UK) 701)に基づくもの、英国上場規則(UKLR 6.6.20)に基づくものがある (出典:ISQM (UK))

2.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(6/6)

調査項目			監査法人制度
5.	PIEとPIE以外の者を監査する場合の規制の違い	独立性要件や報酬に関する制限の差異	■ PIE ■ 独立性要件: 監査先企業及びその関連会社の役職員は監査業務を制限される。また法令又は規制により要求されるサービスのみ提供が可能(例: 当局に対する監査先企業に関する財務状況の報告) ■ 報酬依存度: 監査報酬が10%を超えてはならない。5%未満までは特段の制限なく、5%以上10%未満の場合は監査委員会を含むガバナンス担当部署に開示し、独立性の観点より対応策を協議した上で、継続が可能。なお非監査報酬の報酬割合については、過去3年間の監査報酬平均の70%を超えてはならない ■ 非PIE ■ 独立性要件: 監査対象企業及びその関連会社の役職員は監査業務を制限される ■ 報酬依存度: 監査報酬が15%を超えてはならない。10%未満までは特段の制限なく、10%以上15%未満の場合は監査委員会を含むガバナンス担当部署に開示しつつ、監査報告書を完成させる前に独立した品質管理レビューを実施することで、継続が可能 (出典: Companies Act 2006、Requirements of Audited Entities、fee-dependency-limits Summary、Revised Ethical Standard 2024_4.21~4.30、Revised Ethical Standard 2024_4.13)

2.3 調査結果 - 国別詳細:ドイツ(1/3)

調査項目			監査法人制度
1.	主な組織形態	種類と要件	■ 主な組織形態はパートナーシップ、有限会社、株式会社 ■ 設立要件は取締役、業務執行社員等の法定代理人の過半数が経済監査士又はEU/EWR（欧州経済領域協定）の決算監査人であり、そのうち少なくとも1名は、会社の所在地に職業上の事務所を有していること (出典: § 27 WPO、§ 28 WPO)
		規模の傾向	■ 4大監査法人: PIE監査で大きな報酬シェアを占める(92.8%) ■ 中堅法人: 所属する専門家数割合のシェアは拡大傾向 ■ 小規模事務所: 監査法人の96%以上は小規模事務所、非PIE資本市場関連企業の監査で高い受嘱数シェア(55.1%) (いずれも2024年時点) (出典: Marktstrukturanalyse 2024)
		法人数	■ パートナーシップ: 274法人(パートナーシップには、無限責任と有限責任の形態がある、実務上は有限責任が約80%を占めており主流) ■ 有限会社: 2,513法人 ■ 株式会社: 94法人 ■ その他(有限合名会社等): 157法人 (いずれも2025年7月時点) (出典: Mitgliederstatistik der WPK)
2.	業務範囲規制	非監査業務の提供制限	■ 提供可能な業務は独立性に違反しない専門的な権限(認められた範囲内での税務分野の助言及び代理、信託管理等)に限定 ■ 専門業務以外の営利事業は不可 (出典: § 2 WPO、§ 43 WPO、§ 43a WPO)
		子会社・関連会社の業務範囲規制	■ 監査法人の子会社は親会社の独立性を脅かすような活動が禁止される (出典: § 2 WPO、§ 43 WPO、§ 43a WPO)
		サステナビリティ保証業務の位置づけ	■ 保証業務実施者は監査人又は監査法人の予定。監査人・監査法人に対するサステナビリティ保証業務に係る業務制限はない ■ CSRDは未導入(法案が議会に提出されている段階) (出典: Deutscher Bundestag Drucksache 21/1857)

2.3 調査結果 - 国別詳細:ドイツ(2/3)

調査項目			監査法人制度
3.	事業運営上の重要な意思決定に関する規制	定款変更	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: § 1 PartGG, § 708 BGB, § 714 BGB) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、出席した議決権の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 53 GmbHG) ■ 株式会社: 株主総会によって行う、出席株主の資本持分の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 179 AktG)
		役員の脱退決議	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: § 1 PartGG, § 708 BGB, § 714 BGB) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、単純多数(出典: § 46 GmbHG, § 47 GmbHG) ■ 株式会社: 監査役会で随時実施可能(出典: § 84 AktG)
		解散	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: § 1 PartGG, § 708 BGB, § 714 BGB) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、出席した議決権の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 60 GmbHG) ■ 株式会社: 株主総会によって行う、出席株主の資本持分の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 262 AktG)
		合併	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要(出典: § 45d UmwG) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、出席した議決権の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 13 UmwG, § 50 UmwG) ■ 株式会社: 株主総会によって行う、出席株主の資本持分の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 13 UmwG, § 65 UmwG)
		役員の選任	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: § 1 PartGG, § 708 BGB, § 714 BGB) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、単純多数(出典: § 46 GmbHG, § 47 GmbHG) ■ 株式会社: 監査役会で実施(出典: § 84 AktG)
		資本構成の変更	■ パートナースhip: パートナーの決議によって行う、全員の同意が必要 (出典: § 1 PartGG, § 708 BGB, § 714 BGB) ■ 有限会社: 社員の決議によって行う、出席した議決権の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 53 GmbHG) ■ 株式会社: 株主総会によって行う、出席株主の資本持分の4分の3以上の同意が必要 (出典: § 182 AktG, § 222 AktG)

2.3 調査結果 - 国別詳細:ドイツ(3/3)

調査項目			監査法人制度
4.	ファームローテーション制度やサイナーのローテーション制度の導入状況	ファームローテーション・サイナーのローテーションの期間	■ ファームローテーション: 最長10年(延長オプションなし) ■ サイナーローテーション: 最長5年(延長オプションなし) ■ クーリングオフ期間: サイナー3年 (出典: Regulation - 537/2014(Art. 17)、§ 43 WPO)
		ローテーションの適用対象	■ PIEに限定 (出典: Regulation - 537/2014(Art. 17)、§ 43 WPO)
5.	PIEとPIE以外の者を監査する場合の規制の違い	PIEの定義	■ 上場企業、銀行、保険会社(出典: § 316a HGB)
		登録制度	■ WPKへの登録が必要 ■ PIE監査人専用の別登録は設けられていない (出典: § 38 WPO、§ 58 WPO)
		監督・検査頻度の差異	■ PIEの決算監査人: APASによる定期的な品質検査を受ける、頻度は少なくとも3年に1回 ■ 非PIEの決算監査人: 6年毎にWPKによる品質管理審査を受ける (出典: Regulation - 537/2014(Art. 26)、§ 57a WPO、§ 62b WPO、§ 66a WPO、Qualitätskontrolle)
		監査基準等の差異	■ PIE: IDW基準(ISA準拠)に加え、EU規則による追加要件 ■ 非PIE: IDW基準 (出典: IDW PS 200、Regulation - 537/2014(Art. 10、11)、§ 317 HGB)
		独立性要件や報酬に関する制限の差異	■ PIE ■ 独立性要件: 毎年、監査先企業の監査委員会に独立性を文書で確認し、脅威と対応策を報告 ■ 報酬依存度: 過去3年間の監査報酬が総報酬の15%を超える場合、監査委員会に開示し、独立性の観点より対応策を協議する必要がある。なお非監査報酬の報酬割合については、過去3年間の監査報酬平均の70%を超えてはならない ■ 非PIE ■ 独立性要件: WPOに基づく一般的な独立性義務のみ ■ 報酬依存度: 過去5年間の各年において、総収入の30%以上を同一クライアントから得ていた場合、その監査人は監査実施不可 (出典: Regulation - 537/2014(Art. 4、5、6)、§ 43 WPO、§ 49 WPO、§ 55 WPO、§ 319 HGB)

2.4 調査結果を踏まえた考察

- 本調査で対象としたアメリカ、イギリス、ドイツの監査法人の形態等について、以下のような特徴が確認された

1. 監査法人の組織形態とガバナンス

- アメリカ、イギリス、ドイツのいずれの国でも、監査法人の主流は有限責任形態（LLP、LLC、有限会社等）であり、無限責任形態は制度上存在するものの実務での採用は限定的である
- 組織形態の選択によって、意思決定の手続きや重要事項の決議要件等が異なるため、監査法人のガバナンスや事業運営の枠組みに直接影響を与えている

2. 企業の公益性に応じた監査に関する規制及び監督の区分

- 各国とも、企業の公益性（PIE等）に応じて監査に関する規制や監督の水準を明確に区分している
- 特にPIE等の公益性が高い企業の監査に対しては、独立性や非監査業務の提供制限、サイナーのローテーション、監督・検査頻度の強化等、より厳格な要件が課されている

3. 業務範囲規制と意思決定プロセスの特徴

- 業務範囲規制については、SEC登録やPIE等の区分に応じて非監査業務の提供制限や独立性要件が細かく設定されている
- また、事業運営上の重要な意思決定に関する規制については、組織形態や国毎に必要な手続きや同意割合が異なり、監査法人のガバナンス体制に多様性が見られる
- これらの違いは、各国の法制度や監督体制の特徴を反映しており、監査法人の運営にも影響を与えている

第3章 「Ⅱ．サステナビリティ情報の第三者保証制度」に係る文献調査

3.1 調査上の前提事項

- 「Ⅱ. サステナビリティ情報の第三者保証制度」に関する調査対象の各国の制度はそれぞれ固有の特徴があり、本調査では以下を前提としている

前提事項	イギリス	フランス	オーストラリア
法制化の進捗	■ 法制化未済	■ 法制化済	■ 法制化済
法的枠組み	■ サステナビリティに関する財務関連開示の保証のための監視体制を整備中。なお、2026年半ばまでに暫定的(非立法)な体制を確立させ、登録制度の早期構築を目指す方針。その後立法化を計画	■ サステナビリティ保証業務に関する法的な枠組みが存在しており、商法典において明記されている	■ サステナビリティ保証業務に関する法的な枠組みは独立した法律としては存在せず、既存の財務報告及び監査制度に組み込まれている
監督機関	■ イギリス政府はFRCをARGAに移行させる予定であったが、FRCが財務諸表監査に加え、サステナビリティ保証も管轄予定	■ CSRDを受けて、旧H3CからH2Aへ当局を再編し、財務諸表監査及びサステナビリティ保証も管轄可能な体制に移行済	■ 複数機関が基準設定、監督等の役割を分担(ASIC、AUASB等)
直近動向	■ 2026年1月30日にサステナビリティ保証における任意登録制度を導入する方針を正式に決定	■ CSRDの適用を開始しており、国際的に先行	■ 2024年の財務省法改正により、「会社法2001(Corporations Act 2001)」が改正

3.2 各国の比較表 - 調査結果の概要(1/3)

- イギリスは保証業務実施者をPAに限定しない予定で、フランスも同様にPAに限定していないが、オーストラリアはPAに限定している
- フランス及びオーストラリアは保証業務実施者の法的責任を規定している。但しオーストラリアは移行期間の民事責任を免除している

調査項目		イギリス※1	フランス※1	オーストラリア
1.	保証業務実施者の範囲(監査法人・公認会計士のみか、ISO機関等も認められているか)	■ PAに限定される財務諸表監査と異なり、PAに限定されない ■ 財務諸表監査の監査人に限定されない予定	■ PAに限定される財務諸表監査と異なり、PAに限定されない ■ 財務諸表監査の監査人に限定されない	■ PAに限定される ■ 監査人、監査法人に限定される ■ 登録退職年金基金を除き、財務諸表監査の監査人に限定されない
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	■ 任意(Voluntary)の登録制度を導入予定。まず、初期段階では実務者の専門知識と資格の透明性を担保。その後、登録要件を段階的に定める予定 ※時間をかけて検討する方向性	■ 登録制度を導入済み ■ 品質管理システムがあること ■ 2026/1以前に登録されていた場合は90時間程度の研修の修了、それ以外の場合は最低8カ月のインターンによる実務経験・サステナビリティ保証の認証テスト合格	■ 登録制度を導入済み ■ 品質管理システムがあること ■ 会計士団体への所属、所定の学位保有、実務経験の証明等
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性	■ 財務諸表監査と同様にFRCが基準設定主体となる予定 ■ ISSA5000と整合しているが、財務諸表監査と整合させるための調整が一部ある	■ 財務諸表監査と同様にH2Aが基準設定主体 ■ 財務諸表監査と同様に国際基準を採用しておらず、H2Aのガイドラインがベース	■ AUASB及びAPESBが基準設定主体 ■ ISSA5000、ISQM1、IESSAと整合しているが、国内の法制度等に適合させるための調整が一部ある
4.	CSRDの域外適用や免除規定への対応方法(法規制の整備を含む)	■ 検討中。なお、2026年半ばまでに暫定的な体制(非立法)を確立させ、登録制度の早期構築を目指す方針。その後立法化を計画	■ 適切な連結ベースでの報告が実施される場合には、EU域外を親会社とするEU域内の子会社は報告が免除される	■ CSRD対応のための法規制はない
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	■ 現時点で民事・刑事・行政責任を規定する特定の法律はない ■ 行政責任に関して、重大な不正行為や公共の利益が存在する場合に執行措置を取る予定	■ 財務諸表監査と同様に民事・刑事・行政責任のいずれも商法典において規定されている ■ 行政責任としての業務停止、刑事責任としての懲役及び罰金等	■ 民事・刑事・行政責任のいずれも会社法において規定されている ■ 移行期間は民事責任を免除 ■ 行政責任としての業務停止、刑事責任としての懲役又は罰金等

3.2 各国の比較表 - 調査結果の概要(2/3)

- イギリス及びフランスは財務諸表監査と異なり自主規制機関を設置しておらず、オーストラリアは自主規制機関を設置している
- イギリスは資格制度導入を検討中。フランスは認証機関の受講を定めている。オーストラリアは資格制度を設けていない

調査項目		イギリス	フランス	オーストラリア
6.	自主規制機関等の設置の有無(設置している場合、運営主体)	■ RSB・RQBを設置している財務諸表監査と異なり、自主規制機関は設置されていない	■ CNCCを設置している財務諸表監査と異なり、自主規制機関は設置されていない	■ 職能団体としてCPAオーストラリア、CA ANZ、IPAを設置
7.	規制当局と自主規制機関の役割分担	■ 自主規制機関は設置されておらず、財務諸表監査同様に当局(FRC)が担う予定	■ 自主規制機関は設置されておらず、財務諸表監査では当局(H2A)とCNCCが担う役割を、いずれもH2Aが担う	■ 当局(ASIC)が保証実務実施者の登録等を実施 ■ 自主規制機関であるCPAオーストラリア、CA ANZ、IPAは会員に対する品質レビューを実施
8.	保証業務実施者の資格制度の有無と既存の会計士資格の変更点(試験科目等)	■ 現時点で詳細は未確定。政府は時間をかけて検討する方向性	■ H2Aが認証した機関(CNCC・AFNOR・4大監査法人等)での90時間程度の研修を修了する必要がある。なお、CNCCの提供講座内容は①企業のサステナビリティ課題、②ESRS、③EUタクソミー、④サステナビリティ保証とデジタル化 ■ 2026年1月以降について、それ以前に登録されていた場合は上記研修の修了で良いが、それ以外の場合は最低8カ月のインターンによる実務経験及びサステナビリティ保証の認証テスト合格が要件となる ■ ESRSの要件やサステナビリティレポート認証の方法論に関する深い知識を有すること	■ サステナビリティ保証業務を行うための専用の資格制度はないが、RCAである必要がある ■ 会計士資格の試験科目で新設のサステナビリティ関連科目が選択可能、継続教育にサステナビリティ関連のコースが増加

3.2 各国の比較表 - 調査結果の概要(3/3)

- フランス及びオーストラリアは保証業務実施者を定時(年次)総会によって任命することとしている
- イギリスは詳細未確定

調査項目		イギリス	フランス	オーストラリア
9.	企業側に対する、サステナビリティ保証業務実施者に関するガバナンス上の規制や要求事項(選任に関する要求事項等)	■ 現時点で詳細は未確定	■ 保証業務実施者は定時総会によって任命される ■ 保証業務実施者の独立性確保が要求される ■ 取締役会(又は監督機関)は監査委員会を通じて、サステナビリティ報告に関連する準備プロセス及び内部統制、並びに保証業務の実施を監視する	■ 保証業務実施者は年次総会によって任命される ■ 保証業務実施者の独立性確保が要求される ■ 取締役会はサステナビリティ報告書についても、財務報告書と同様の監督責任を負う

3.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(1/5)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
1.	保証業務実施者の範囲(監査法人・公認会計士のみか、ISO機関等も認められているか)	保証業務の担い手の範囲はNon-PAかPAか、自然人/法人か	■ PAに限定されない ■ 自然人もしくは法人の予定(サステナビリティ保証業務実施者と呼ばれる) ※政府は保証業務の担い手について、法人の方が可能性は高いと考えており、法人の登録を優先し、自然人の登録は次フェーズとする予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ PAに限定される ■ 自然人もしくは法人(監査人、監査法人) (出典: Companies Act 2006_46_part42)
		Non-PAの定義	■ FRCに認定された者となる予定 (出典: Developing an oversight regime)	(調査対象外)
		PAは財務諸表の監査人に限定されているか	■ 限定されない予定 ■ 政府は職業によって保証業務実施者が限定されないものとした (出典: Developing an oversight regime)	(調査対象外)
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	登録制度を導入しているか	■ 任意(Voluntary)の登録制度を導入予定。まず、初期段階では実務者の専門知識と資格の透明性を担保。その後、登録要件を段階的に定める予定 ※時間をかけて検討する方向性 (出典: Developing an oversight regime)	■ 以下(1)～(4)の協会のうちいずれかに所属していなければならない (1) 公認会計士協会(ACCA) (2) イングランド及びウェールズ公認会計士協会(ICAEW) (3) スコットランド公認会計士協会(ICAS) (4) アイルランド公認会計士協会(ICAI) (出典: Become a registered auditor)
		品質管理体制の登録要件	■ FRC(当局)がモニタリング予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ ISQM1の要件を適用 (出典: ISQM (UK) 1)

3.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(2/5)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	人的体制の登録要件	■ 現時点で詳細は未確定。但し、登録された保証業務実施者は以下(1)～(4)のようなサステナビリティ関連開示に関する保証提供基準を充足していると示すことが可能と記載されている (1) 英国サステナビリティ報告基準(UK SRS) (2) 気候関連財務情報開示タスクフォース(TCFD)提言 (3) 欧州サステナビリティ報告基準(ESRS) (4) 国際サステナビリティ基準審議会(ISSB)基準 (出典: Developing an oversight regime)	■ 自然人の場合は公認会計士資格を取得していること ■ 監査法人の場合は1人以上が公認会計士資格を取得していること (出典: Become a registered auditor)
		その他の観点の登録要件/登録拒否要件	■ 現時点で詳細は未確定 (出典: Developing an oversight regime)	■ 専門職業賠償責任保険に加入する義務 (出典: Become a registered auditor)
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体	■ FRCの予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ FRC (出典: Statutory Audit)
		国際基準を採用しているか	■ 国際基準であるISSA5000をベースとしたイギリス版の基準(ISSA(UK)5000) (出典: Developing an oversight regime)	■ 国際基準であるISAをベースとしたイギリス版の基準(ISAs(UK)) (出典: Introduction to auditing standards)
		国内基準と国際基準の相違点	■ ISSA5000をベースとしているISSA(UK)5000では、追加ガイダンスを付与(内部監査人の使用を禁止) (出典: Invitation to comment 、 What ISSA(UK)5000 、 Developing an oversight regime 、 FRC consults)	■ イギリス特有の法規制に対応する追加ガイダンスを付加 (出典: FRC updates the Ethical Standard 、 UK Financial Reporting Standards)

3.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(3/5)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性	国内基準と国際基準の相違理由	■ 財務諸表監査の既存ルールとの整合性を確保するため (出典: FRC consults on UK sustainability assurance standard)	■ イギリス特有の法規制要件を反映するため (出典: Introduction to auditing standards)
4.	CSRDの域外適用や免除規定への対応方法(法規制の整備を含む)	CSRD域外適用への対応として、自国企業が免除規定の適用を受けるための法制化・規制・ガイダンスを検討しているか(検討している場合、その内容)	■ 検討中。なお、2026年半ばまでに暫定的(非立法)な体制を確立させ、登録制度の早期構築を目指す方針。その後立法化を計画 (出典: Developing an oversight regime)	(調査対象外)
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	サステナビリティ保証業務の実施者に対する適用法	■ 民事・刑事・行政責任を規定する特定の法律はない	■ 民事責任を規定する特定の法律はない ■ 行政責任はFRCに、刑事責任は会社法において規定
		民事責任として法制化している内容	■ 明文の規定はない ※現時点では政府から民事責任に関する法制化のコメントは出ておらず、財務諸表監査と同様の取り扱いとなることが推定される	■ 第三者に対する民事責任は判例(Common Law)に基づき、注意義務を果たさなかったことや監査報告書への依拠により財務的損失が生じたことを第三者が証明した場合、民事責任を負う ※判例法体系のため成文法による規定なし (出典: Lawgratis、Lawcases)

3.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(4/5)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	行政責任として法制化している内容	■ 現時点で詳細は未確定。なお、重大な不正行為や公共の利益が存在する場合に執行措置を取ることが協議文書にて記載されている (出典: Developing an oversight regime)	■ 業務改善命令、法定監査禁止、監査報酬返還、経営メンバー就任禁止、PIEの取締役等への就任禁止、罰金、登録抹消 (出典: FRC Audit Enforcement Procedure 2023 , Audit Enforcement Procedure)
		刑事責任として法制化している内容	■ 現時点で詳細は未確定 ※サステナビリティ保証は任意開示につき、現状は会社法の対象ではなく、財務諸表監査のように刑事訴訟の提起はできない	■ 罰金(監査報告書に重要な点で誤解を招く、虚偽又は欺瞞的な事項を含めることを、故意又は重大な過失で引き起こした場合) (出典: Companies Act 2006_Section 507)
6.	自主規制機関等の設置の有無(設置している場合、運営主体)		■ 自主規制機関の設定はない	■ 自主規制機関としてRSB、RQBが存在し、職能団体としての位置づけ (出典: Recognition of RSBs and RQB s)
7.	規制当局と自主規制機関の役割分担	保証業務実施者の登録	■ FRC(当局)が担う予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ RSB(自主規制機関)が登録を実施 (出典: Delegation Agreements)
		基準の策定	■ FRC(当局)が担う予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ FRC(当局)が基準を策定 (出典: Delegation Agreements)
		保証業務実施者の検査・監督・品質管理	■ FRC(当局)が担う予定 (出典: Developing an oversight regime)	■ FRC(当局)が品質管理を含むレビューを実施 (出典: Delegation Agreements)
		保証業務実施者の教育	■ 現時点で詳細は未確定 (出典: Developing an oversight regime)	■ RSB(自主規制機関)が必須及び追加の教育を提供 (出典: Delegation Agreements , Recognition of RSBs and RQB s)
		その他の役割	■ 該当なし	■ 該当なし

3.3 調査結果 - 国別詳細:イギリス(5/5)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
8.	保証業務実施者の資格制度の有無と既存の会計士資格の変更点(試験科目等)	保証業務に関する資格制度はあるか(ある場合、その要件)	■ 現時点で詳細は未確定。政府は時間をかけて検討する方向性 (出典: Developing an oversight regime)	■ 資格制度あり。会計士資格取得後、240日間の監査業務の経験が必要(うち会社法に基づく120日間の監査業務が必須) ■ RQBが資格について監督する (出典: UK Audit Qualification 、 Discover the ACA 、 Recognition of RSBs and RQB s)
		会計士資格の改訂内容	■ 現時点で詳細は未確定 (出典: Developing an oversight regime)	(調査対象外)
9.	企業側に対する、サステナビリティ保証業務実施者に関するガバナンス上の規制や要求事項(選任に関する要求事項等)	保証業務実施者の選任プロセスに関して	■ 現時点で詳細は未確定 (出典: Developing an oversight regime)	■ 監査人は株主総会で普通決議により選任 (出典: Companies Act 2006 Chapter 2)
		独立性確保に関して	■ 現時点で詳細は未確定	■ 独立性確保が求められる (出典: Companies Act 2006 Independence requirement 、 FRC publishes minimum standard for audit committees 、 regulation of auditor independence 、 Ethics and auditor independence)
		取締役会による監督に関して	■ 現時点で詳細は未確定	■ 監査委員会は監査プロセスの有効性を監督し、監査人の選任・再任・解任を勧告 (出典: Audit Committee Minimum Standard)
		その他の事項に関して	■ 現時点で詳細は未確定	■ 監査人報酬と非監査業務の内容を開示する義務 (出典: BIS Explanatory Text)

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(1/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
1.	保証業務実施者の範囲(監査法人・公認会計士のみか、ISO機関等も認められているか)	保証業務の担い手の範囲はNon-PAかPAか、自然人/法人か	■ PAに限定されない ■ 法定監査人もしくは第三者機関の業務提供者 ※ 自然人もしくは法人という形では分類されていない (出典: Listes des professionnels)	■ PAに限定される ■ 自然人もしくは法人(監査人、監査法人) ※ 監査人はPAではなく、CACと呼ばれる (出典: Qui contrôle les comptes)
		Non-PAの定義	■ COFRACの認定を受けており、H2Aの登録制度に登録された者。なお、COFRACはNF EN ISO/IEC 17029基準に基づき、認定を実施 (出典: Listes des professionnels、Normes et référentiels d'accréditation Cofrac)	(調査対象外)
		PAは財務諸表の監査人に限定されているか	■ 限定されていない ■ CSRDでは保証業務実施者を監査人に限定しておらず、フランスはこの方針に追従 (出典: Listes des professionnels、Communiqués)	(調査対象外)
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	登録制度を導入しているか	■ 当局であるH2Aから登録されていなければならない (出典: H2A-guidelines、Inscrire les commissaires aux comptes et les auditeurs de durabilité、Code de commerce § 822-4)	■ 当局であるH2Aから登録されていなければならない (出典: Code de commerce § 821-14、Code de commerce § L821-17、Inscrire les commissaires aux comptes et les auditeurs de durabilité)
		品質管理体制の登録要件	■ H2Aの品質管理基準に従う必要がある (出典: Code de commerce § 820-1、Organisme de formation)	■ H2Aの品質管理基準に従う必要がある (出典: Code de commerce § 820-1、Code de commerce § 820-14)

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(2/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	人的体制の登録要件	■ H2Aが認証した機関(CNCC・AFNOR・4大監査法人等)での90時間程度の研修の修了。なお、CNCCの提供講座内容は①企業のサステナビリティ課題、②ESRS、③EUタクソノミー、④サステナビリティ保証とデジタル化 ■ 2026年1月以降について、それ以前に登録されていた場合は上記研修の修了で良いが、それ以外の場合は最低8カ月のインターンによる実務経験及びサステナビリティ保証の認証テスト合格が要件(PAとNon-PAでの違いなし)。なお試験の詳細(プログラム等)は未確定^{*1} ※上記2026年1月となっている時期については、2028年1月への変更が計画されている ■ 継続的専門教育として年間20時間のサステナビリティ保証に必要な知識習得が必要(PAとNon-PAでの違いなし)。研修はH2Aが認証した研修機関(CNCC等)が提供するもので、受講者は毎年、受講結果をH2Aに報告する必要がある ■ ESRSの要件やサステナビリティレポート認証の方法論に関する深い知識を有すること (出典: Organisme de formation、Liste des formations homologuées、Auditeur de durabilité、Article 37、Article A. 822-18、EY Franceヒアリング)	■ 自然人の場合は3年間のインターンを実施の上、公認会計士資格を取得し、以下の継続的専門教育を受けていること ■ 3年間で45時間以内の会議やシンポジウムへの参加(年間20時間以内) ■ 3年間で30時間以内の論文執筆及び出版(年間20時間以内) ■ 監査従事期間が3年未満となるCAC向けの特別研修 ■ 監査法人の場合は資本・議決権・メンバーの過半数をH2Aから認められた監査人が占めていること (出典: Code de commerce § 821-16、Formation continue、Obligations de formation、accéder-a-la-profession)
		その他の観点の登録要件/登録拒否要件	■ 最低8カ月のインターンはH2Aに認定された監査人又は、COFRACに認定されたサステナビリティ保証業務実施者のもとで行う ■ 自己破産者や資格剥奪となった者、名誉や誠実に反する行為を行って刑事有罪判決を受けた者の場合は、登録拒否要件に該当 (出典: Légifrance § 821-13、§ 821-14、§ 821-18、§ 822-3、§ 822-4、Article 37)	■ 自己破産者や資格剥奪となった者、名誉や誠実に反する行為を行って刑事有罪判決を受けた者の場合は、登録拒否要件に該当 (出典: Légifrance § 821-1～§ 821-7)

※¹2026/3/5に法改正され、以下の情報が明記されている

①試験は毎年実施され、所要時間は4時間。なお、受験するためには4/1～6/30の間にH2Aに本人確認資料等の送付が必要

②試験は1つ又は複数の実務に関するもの、演習問題、必要に応じて1つ又は複数の質問形式の問題で構成される

(出典: [Légifrance § 821-34](#))

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(3/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体	■ H2A (出典: H2A guidelines)	■ 保証基準、品質管理基準: H2A ■ 倫理・独立性基準: 司法省 (Ministère de la Justice)。但し、基準公表前にはH2A及び金融市場庁 (Autorité des Marchés Financiers) に協議を行う (出典: Member Country)
		国際基準を採用しているか	■ 国際基準であるISSA5000等を採用しておらず、H2Aのガイドラインがベース。なお、ESRSに適合したものとなっている ※CSRDに関する法案の動きを見ながら、ガイドラインについては今後更新予定 (出典: H2A guidelines、Certification des informations en matière de durabilité、h2a-csrd-lignes-directrices、EY Franceヒアリング)	■ 国際基準であるISAは直接採用せず、ISAに基づく独自の基準であるNEP (専門職実践基準) を採用 ※国際監査基準の採用がフランス商法 (L.821-11) で規定されているにも関わらず、ISA基準を採用していない (出典: Vers la fin des NEP pour une adoption des ISA, quelles conséquences、Légifrance § 821-11)
		国内基準と国際基準の相違点	■ 限定的保証のみ ※当初CSRDでは、限定的保証から合理的保証への段階的移行が計画されていたが、保証コストの増加や企業負担の拡大を懸念する声を受けたオムニバス法案が2026年2月に採択され、撤回されている ■ (出典: H2A guidelines、EU Omnibus Package、Simplified sustainability reporting、Council signs off、Official Journal of EU)	■ 国際基準と違い、会計監査を複数の監査人でできる基準 (NEP100) や中小企業に適用した基準 (NEP911、NEP912) が存在する (出典: Vers la fin des NEP pour une adoption des ISA, quelles conséquences)
		国内基準と国際基準の相違理由	■ 現時点で国際基準を採用する計画がないため (出典: H2A guidelines)	■ NEPはISAに基づいた基準であり、一定のカバーができているため ■ 但し、H2AはいずれISAに置き換えることを検討中 (出典: Vers la fin des NEP pour une adoption des ISA, quelles conséquences)

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(4/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
4.	CSRDの域外適用や免除規定への対応方法(法規制の整備を含む)	CSRDに基づいて域外適用や免除規定の要件として法制化している内容	■ 適切な連結ベースでの報告が実施できていればEU域外を親会社とするEU域内の子会社は報告が免除される (出典: guidelines、Official Journal、Council)	(調査対象外)
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	サステナビリティ保証業務の実施者に対する適用法	■ 民事・刑事・行政責任は、いずれも商法典において規定(但し、法定監査人を実施者とする財務諸表監査とは適用条文が異なる)	■ 民事・行政・刑事責任は、いずれも商法典において規定(但し、法定監査人以外も実施者とするサステナビリティ保証とは適用条文が異なる)
		民事責任として法制化している内容	■ 法定監査人は、保証業務の遂行における過失や不作為により生じた損害について、第三者に対する民事責任を負う。一方で、業務遂行中に行った情報や事実の開示や、企業の取締役及び役員が犯した違反については責任を免れる。但し、法定監査人が違反を知っていた場合には、責任を免れない ■ 第三者機関の業務提供者は、保証業務の遂行における過失や不作為により生じた損害について、第三者に対する民事責任を負う。一方で、業務遂行中に行った情報や事実の開示については責任を免れる ※法人が制裁対象となる場合に、当該法人に所属する構成員にまで及ぶか否かについては、現時点では明確にされていない (出典: Légifrance § 821-37 ~ § 821-39、§ 822-14 ~ § 822-15、EY Franceヒアリング)	■ 監査業務の遂行における過失や不作為により生じた損害について、第三者に対する民事責任を負う。一方で、業務遂行中に行った情報や事実の開示や、企業の取締役及び役員が犯した違反については責任を免れる。但し、法定監査人が違反を知っていた場合には、責任を免れない ※法人が制裁対象となる場合、法人とパートナーの両方が責任を負う (出典: Légifrance § 821-37 ~ § 821-39、EY Franceヒアリング)
		行政責任として法制化している内容	■ 警告、戒告、保証業務の停止、登録リストからの除名、報告書の不備に関する公表、役職への就任禁止、金銭的制裁 ※法人が制裁対象となる場合、当該法人に所属する構成員にまで及ぶか否かについては、現時点では明確にされていない (出典: Légifrance § 821-71 ~ § 821-72、§ 822-31 ~ § 822-32、Analyse、EY Franceヒアリング)	■ 警告、資格の停止又は剥奪、除名(法定監査人の名簿からの除外)、金銭的制裁等 ※法人が制裁対象となる場合、法人とパートナーの両方が責任を負う (出典: Légifrance § 821-71 ~ § 821-72、Analyse des décisions prononcées、EY Franceヒアリング)

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(5/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	刑事責任として法制化している内容	■ 懲役及び罰金(不適切な名称使用、業務停止及び禁止措置違反、秘密保持義務違反等の場合) ※法人が制裁対象となる場合に、当該法人に所属する構成員にまで及ぶか否かについては、現時点では明確にされていない (出典: Légifrance § 822-7 ~ § 822-9、§ 822-41 ~ § 822-43、EY Franceヒアリング)	■ 懲役及び罰金(虚偽情報の容認、検察官への報告不履行、独立性規則等の法的禁止事項違反の場合) ※法人が制裁対象となる場合、法人とパートナーの両方が責任を負う (出典: Légifrance § 822-7 ~ § 822-9、EY Franceヒアリング)
6.	自主規制機関等の設置の有無(設置している場合、運営主体)		■ 自主規制機関の設定はない(H2Aはあくまで監督・認定当局)	■ 自主規制機関としてCNCCが存在し、職能団体としての位置づけ (出典: Member)
7.	規制当局と自主規制機関の役割分担	保証業務実施者の登録	■ H2A (出典: Légifrance § 820-1)	■ H2A (出典: Légifrance § 821-14、§ 821-17)
		基準の策定	■ H2A (出典: Légifrance § 820-1)	■ H2A(事前にCNCCから基準に関する意見を受ける) (出典: Member)
		保証業務実施者の検査・監督・品質管理	■ H2A (出典: Légifrance § 820-1)	■ H2A ■ CNCC(非PIEに限り、H2Aの委任を受けて可能) (出典: Member)
		保証業務実施者の教育	■ 専門機関等(H2Aが専門教育の枠組みを定めるが、専門機関等が教育を提供) (出典: Légifrance § 822-11、Article A. 822-18、Organisme de formation、Liste)	■ CNCC(H2AがCNCCの教育状況を監督する立ち位置) (出典: Orientations、Définir les orientations de la formation continue)
		その他の役割	■ 該当なし	■ H2Aが品質管理基準の策定及びPIEを監査対象とする監査法人のレビューを実施 ■ CNCCはH2Aの監督下で非PIEを監査対象とする監査法人の品質レビューを実施 (出典: Member)

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(6/7)

調査項目			サステナビリティ保証	財務諸表監査
8.	保証業務実施者の資格制度の有無と既存の会計士資格の変更点(試験科目等)	保証業務に関する資格制度はあるか(ある場合、その要件)	■ H2Aが認証した機関(CNCC・AFNOR・4大監査法人等)での90時間程度の研修の修了。なお、CNCCの提供講座内容は①企業のサステナビリティ課題、②ESRS、③EUタクソノミー、④サステナビリティ保証とデジタル化 ■ 2026年1月以降について、それ以前に登録されていた場合は上記研修の修了で良いが、それ以外の場合は最低8カ月のインターンによる実務経験及びサステナビリティ保証の認証テスト合格が必要(PAとNon-PAでの違いなし)。なお試験の詳細(プログラム等)は未確定*1 ※上記2026年1月となっている時期については、2028年1月への変更が計画されている ■ 最低8カ月のインターンはH2Aが作成したリストに登録されている監査人又は、COFRACの認定を受けてリストに登録されているサステナビリティ保証業務者のもとで、サステナビリティ保証を行うために満足のいく専門的インターンを受けることと定義されている ■ 継続的専門教育として年間20時間のサステナビリティ保証に必要な知識習得が必要(PAとNon-PAでの違いなし)。研修はH2Aが認証した研修機関(CNCC等)が提供するもので、受講者は毎年、受講結果をH2Aに報告する必要がある ■ ESRSの要件やサステナビリティレポート認証の方法論に関する深い知識を有すること (出典: Organisme de formation、Liste des formations homologuées、Auditeur de durabilité、Article 37、H2A Decision Article A. 822-18、EY Franceヒアリング)	■ 3年間のインターンを実施の上、公認会計士資格を取得し、継続的専門教育を受けていること (出典: Qui contrôle les comptes、accéder-a-la-profession)
		会計士資格の改訂内容	■ 会計士に限定しておらず、会計士資格の改定はしていない	(調査対象外)

*1 2026/3/5に法改正され、以下の情報が明記されている

- ① 試験は毎年実施され、所要時間は4時間。なお、受験するためには4/1～6/30の間にH2Aに本人確認資料等の送付が必要
 ② 試験は1つ又は複数の実務に関するもの、演習問題、必要に応じて1つ又は複数の質問形式の問題で構成される
 (出典: [Légifrance § 821-34](#))

3.3 調査結果 - 国別詳細: フランス(7/7)

調査項目		サステナビリティ保証	財務諸表監査
9.	企業側に対する、サステナビリティ保証業務実施者に関するガバナンス上の規制や要求事項(選任に関する要求事項等)	保証業務実施者の選任プロセスに関して	■ 登記事項であり定時総会、又は他の類似規則によって任命される (出典: Légifrance § 822-17、Légifrance § 823-1)
		独立性確保に関して	■ 独立性確保が求められる (出典: Légifrance § 821-54、Ethics and independence of statutory auditors)
		取締役会による監督に関して	■ 取締役会(又は監督機関)は、監査委員会を通じて、サステナビリティ報告に関連する準備プロセス及び内部統制、並びに保証業務の実施を監視する (出典: Légifrance § 821-67、matiere de durabilite)
		その他の事項に関して	■ 該当なし

3.3 調査結果 - 国別詳細:オーストラリア(1/4)

調査項目			サステナビリティ保証
1.	保証業務実施者の範囲(監査法人・公認会計士のみか、ISO機関等も認められているか)	保証業務の担い手の範囲はNon-PAかPAか、自然人/法人か	■ PAに限定される ■ 自然人もしくは法人(監査人、監査法人) (出典:FAQs ASIC(Q3))
		Non-PAの定義	(Non-PAは定義されていない)
		PAは財務諸表の監査人に限定されているか	■ 限定されていない ■ 但し、RSEは財務諸表の監査人に限定 (出典:Corporations Act 2001 (s324AA, 1232)、FAQs ASIC(Q3))
2.	保証業務実施者への参入規制(登録制度)とその設定内容	登録制度を導入しているか	■ 導入済み ■ 個人はRCA、法人はAACsとしてASICへの登録が必要 (出典:Company auditors ASIC)
		品質管理体制の登録要件	■ 個人・法人ともに登録後は品質管理基準に従う必要があり、当局がモニタリングする (出典:ASQM 1 AUASB、ASIC's oversight of financial reporting and audit 2023-24、ASIC's surveillance on auditor independence and conflicts of interest)
		人的体制の登録要件	■ 会計士団体に所属しているか、所定の学位等を有すること ■ 相当量の実務経験の証明 (出典:Regulatory Guide RG 180)
		その他の観点の登録要件/登録拒否要件	■ “fit and proper person”テスト: 当局が適格な人物ではないと判断した場合(過去に不正行為がある等)、登録拒否要件に該当 (出典:Regulatory Guide RG 180)

3.3 調査結果 - 国別詳細:オーストラリア(2/4)

調査項目			サステナビリティ保証
3.	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体及び国際基準との整合性	保証基準、品質管理基準、倫理・独立性基準の基準設定主体	■ 保証基準、品質管理基準: AUASB ■ 倫理・独立性基準: APESB (出典: About AUASB、Quality Management Standards、APESB Ethics)
		国際基準を採用しているか	■ 基本的に国際基準と整合している ■ 保証基準: ISSA 5000に基づきASSA 5000を策定 ■ 品質管理基準: ISQM1に基づきASQM1を策定 ■ 倫理基準: IESSAに基づきAPES110を改訂 (出典: ASSA 5000、Quality Management Standards、APESB Ethics、APES 110 AESSA Experts Jul 25)
		国内基準と国際基準の相違点	■ オーストラリアの規制環境に適合させるための調整部分として差異がある (出典: Auditing Standard ASSA 5000、ASQM 1、apes-01 25)
		国内基準と国際基準の相違理由	■ オーストラリア国内の法制度や規制環境との整合性を確保するため
4.	CSRDの域外適用や免除規定への対応方法(法規制の整備を含む)	CSRD域外適用への対応として、自国企業が免除規定の適用を受けるための法制化・規制・ガイダンスを検討しているか(検討している場合、その内容)	■ CSRD対応のための法律・規制はない

3.3 調査結果 - 国別詳細:オーストラリア(3/4)

調査項目			サステナビリティ保証
5.	保証業務実施者の法的責任の内容(罰則等)	サステナビリティ保証業務の実施者に対する適用法	■ 民事・刑事・行政責任はいずれも会社法で規定
		民事責任として法制化している内容	■ 誤解を招く又は欺瞞的な記述に対して第三者に対する民事責任を負う ■ 但し、2025年からの一定期間は移行期間(Modified liability period)として、民事責任を免除 (出典: Corporations Act 2001 (s1041H)、 RG 280 ASIC (RG280.61、280.62、280.63、280.69))
		行政責任として法制化している内容	■ 登録取消、業務停止、条件付き登録、監査業務制限、課徴金、監督指導命令 (出典: Corporations Act 2001 (s336A、s324CD、s340、Part 9.2A)、 RG 280 ASIC (RG 280.19、RG 280.23))
		刑事責任として法制化している内容	■ 懲役又は罰金(虚偽又は誤解を招く保証報告、独立性欠如等を伴う重大な保証業務違反等) (出典: Corporations Act 2001 (s1308、s1309、s184、s674)、 Australian Securities and Investments Commission Act 2001 (s12DB、12DF))
6.	自主規制機関等の設置の有無(設置している場合、運営主体)		■ 自主規制機関として、CPAオーストラリア、CA ANZ、IPAが存在し、職能団体としての位置づけ (出典: CPA Australia 、 CA ANZ 、 IPA)
7.	規制当局と自主規制機関の役割分担	保証業務実施者の登録	■ ASIC (出典: Company auditors ASIC)
		基準の策定	■ AUASB、APESB ■ CPAオーストラリア・CA ANZ・IPAは基準を策定しないものの、AUASB、APESBに意見を提供 (出典: Standards AUASB 、 APESB Ethics 、 Comment AUASB 、 Submissions APESB)
		保証業務実施者の検査・監督・品質管理	■ ASIC: サステナビリティ報告に係る会社法上の義務遵守状況についてレビューを実施 ■ CPAオーストラリア・CA ANZ・IPA: 会員に対する品質レビューを実施 (出典: FAQs: Review or audit of sustainability reports ASIC 、 CPA Australia Best Practice Program 、 Quality & Practice Review Program CA ANZ 、 Pronouncement-IPA)
		保証業務実施者の教育	■ AUASB、APESB、CPAオーストラリア・CA ANZ・IPA (出典: AUASB Guidance AUASB 、 APESB News & Advocacy 、 Courses and online learning CPA Australia 、 Learning Programs CA ANZ 、 Education-IPA)
		その他の役割	■ 該当なし

3.3 調査結果 - 国別詳細:オーストラリア(4/4)

調査項目			サステナビリティ保証
8.	保証業務実施者の資格制度の有無と既存の会計士資格の変更点(試験科目等)	保証業務に関する資格制度はあるか(ある場合、その要件)	■ サステナビリティ保証業務を行うための専用の新しい資格制度はない ■ 個人はRCAである必要がある (出典: Company auditors ASIC)
		会計士資格の改訂内容	■ サステナビリティを扱う科目が新設、もしくは既存の科目にサステナビリティ報告書等の論点が追加 ■ 継続教育として、サステナビリティ関連のコースが増加 (出典: cpaaustralia-program、Chartered Accountant course、Sustainability CPA Australia、Sustainability CA ANZ、CPD On-Demand IPA)
9.	企業側に対する、サステナビリティ保証業務実施者に関するガバナンス上の規制や要求事項(選任に関する要求事項等)	保証業務実施者の選任プロセスに関して	■ 年次総会によって任命される (出典: Corporations Act 2001 (s327))
		独立性確保に関して	■ 独立性確保が求められる (出典: APES 110 Prohibitions)
		取締役会による監督に関して	■ 取締役会は、サステナビリティ報告書についても、財務報告書と同様の監督責任を負う (出典: Corporations Act 2001 (s296A))
		その他の事項に関して	■ 保証実施者の適格性や企業の記録保持義務に関する規制がある (出典: Corporations Act 2001 (s286、328))

3.4 調査結果を踏まえた考察

- 本調査で対象としたイギリス、フランス、オーストラリアのサステナビリティ情報の第三者保証制度について、以下のような特徴が確認された

1. 保証業務実施者の範囲及び登録制度

- 調査対象国における保証業務の実施者については、職業的会計専門家に限定しない制度設計(イギリス・フランス)や、監査人・監査法人に限定する制度設計(オーストラリア)等、国毎に一定の幅が認められる
- いずれの国も、保証業務の品質確保や信頼性担保のための枠組みを設けている。フランスは専用の登録・認証制度を導入済みであり、イギリスも今後導入予定。一方、オーストラリアは既存の監査人登録制度を活用している点異なる
- 登録制度の運用にあたっては、品質管理体制や人的体制に関する要件が明確化されており、制度保証に求められる保証の信頼性を確保する枠組みが構築されている

2. 保証業務に関する規制・監督及びエンフォースメント体制

- 調査対象国では、保証業務の信頼性確保のため、品質管理基準や倫理・独立性基準等の規制が設けられている(フランス・オーストラリアは導入済み、イギリスは品質管理基準についてISSA(UK)5000の要求事項を満たす基準とすること以外は現時点で詳細は未確定)
- 行政責任については、いずれの国においても規定されており(イギリスは今後導入予定)、民事・刑事責任や監督当局による登録取消・業務停止等の制裁措置が制度化されている国も見られる
- 監督機関や自主規制機関の役割分担、罰則規定の明確化等、保証業務の実効性を担保するための制度設計が進められており、これらの枠組みにより、保証業務の独立性や品質の維持・向上、実効的な監督が図られている

3. 資格・能力要件及び教育制度

- 調査対象国における保証業務実施者に対する資格・能力要件や教育制度については、当局認証の試験や実務経験等の要件を課す国もあれば、既存の監査資格や継続教育で対応する国も見られる
- 各国の制度設計においては、保証業務の品質維持・向上に向けた多様なアプローチが採用されており、教育・研修体制の充実や継続的な能力開発の枠組みが検討されている



添付資料

本報告書内で使用されている略称に関する用語集 - 監査法人 -

略称	正式名称	(参考)日本語訳	国
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	米国公認会計士協会	アメリカ
Co.	Corporation	株式会社	アメリカ
Inc.	Incorporated	株式会社	アメリカ
LLC	Limited Liability Company	有限責任会社	アメリカ
LLP	Limited Liability Partnership	有限責任パートナーシップ	アメリカ、イギリス
P.A.	Professional Association	専門職団体	アメリカ
P.C.	Professional Corporation	専門職会社	アメリカ
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board	公開会社会計監督委員会	アメリカ
PCAOB AS	PCAOB Auditing Standards	PCAOB監査基準	アメリカ
SEC	Securities and Exchange Commission	証券取引委員会	アメリカ
FTSE	Financial Times Stock Exchange	フィナンシャル・タイムズ証券取引所	イギリス
Ltd.	Limited	有限会社	イギリス
APAS	Abschlussprüferaufsichtsstelle	決算監査人監督局	ドイツ
FISG	Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz	金融市場清廉性強化法	ドイツ
HGB	Handelsgesetzbuch	商法典	ドイツ
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.	経済監査士協会	ドイツ
WPK	Wirtschaftsprüferkammer	経済監査士会議所	ドイツ
WPO	Wirtschaftsprüferordnung	経済会計士法	ドイツ
GAAS	Generally Accepted Auditing Standards	一般に公正妥当と認められる監査の基準	その他

本報告書内で使用されている略称に関する用語集 -サステナビリティ保証(1/2)-

略称	正式名称	(参考)日本語訳	国
ARGA	Audit, Reporting and Governance Authority	監査・報告・ガバナンス庁	イギリス
RQB	Recognised Qualifying Body	認定資格機関	イギリス
RSB	Recognised Supervisory Body	認定監督機関	イギリス
UK SRS	UK Sustainability Reporting Standards	英国サステナビリティ報告基準	イギリス
AACs	Authorised Audit Companies	認可監査会社	オーストラリア
APES110	Accounting Professional and Ethical Standards 110	倫理規程	オーストラリア
APESB	The Accounting Professional & Ethical Standards Board	会計専門家・倫理基準委員会	オーストラリア
ASIC	Australian Securities and Investments Commission	オーストラリア証券投資委員会	オーストラリア
ASSA	Australian Standard on Sustainability Assurance	オーストラリアサステナビリティ保証基準	オーストラリア
AUASB	The Auditing and Assurance Standards Board	オーストラリア監査・保証基準委員会	オーストラリア
CA ANZ	Chartered Accountants Australia and New Zealand	オーストラリア・ニュージーランド勅許会計士協会	オーストラリア
IPA	Institute of Public Accountants	オーストラリア公共会計士協会	オーストラリア
RCA	Registered Company Auditors	登録会社監査人	オーストラリア
RSE	Registrable Superannuation Entity	登録退職年金基金	オーストラリア
AMF	Autorité des Marchés Financiers	金融庁	フランス
CAC	Commissaire aux comptes	監査人	フランス
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes	会計監査役全国協会	フランス
COFRAC	Comité FRnçais d'Acréditation	フランス認定委員会	フランス
H2A	Haute autorité de l'audit	監査高等機関	フランス
H3C	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes	法定監査人高等評議会	フランス

本報告書内で使用されている略称に関する用語集 -サステナビリティ保証(2/2)-

略称	正式名称	(参考)日本語訳	国
NEP	Normes d'Exercice Professionnel	専門職実践基準	フランス
CSRD	Corporate Sustainability Reporting Directive	企業サステナビリティ報告指令	その他
ESRS	European Sustainability Reporting Standards	欧州サステナビリティ報告基準	その他
IESSA	International Ethics Standards for Sustainability Assurance	サステナビリティ保証業務に関する国際倫理基準	その他
IFRS	International Financial Reporting Standards	国際財務報告基準	その他
ISQM	International Standard on Quality Management	国際品質マネジメント基準	その他
ISSA	International Standard on Sustainability Assurance	国際サステナビリティ保証基準	その他
ISSB	International Sustainability Standards Board	国際サステナビリティ基準審議会	その他
Non-PA	Non - Professional Accountants	職業会計士ではない者	その他
PA	Professional Accountants	職業会計士	その他
TCFD	Task Force on Climate-related Financial Disclosure	気候関連財務情報開示タスクフォース	その他

本報告書内で使用されている略称に関する用語集 -共通-

略称	正式名称	(参考)日本語訳	国
FRC	Financial Reporting Council	英国財務報告評議会	イギリス
ISA	International Standards on Auditing	国際監査基準	その他
PIE	Public Interest Entity	社会的影響度の高い事業体	その他

免責事項

本報告書は、公開情報及び入手可能な文献等に基づき作成されたものであり、記載内容の正確性・完全性について保証するものではありません。報告書に記載された情報・分析・考察は原則として、2026年2月時点^{*1}のものであり、法令・制度変更等により内容が変更される可能性があります。本報告書は一般的な情報提供を目的としており、特定の意思決定や法的判断、業務遂行等を直接的に推奨・保証するものではありません。本報告書の利用により生じたいかなる損害についても、作成者及び関係者は一切の責任を負いません。

^{*1} 本報告書には、2026年3月時点の内容を含む箇所があります（該当箇所に注記）

EY | Building a better working world

EYは、クライアント、EYのメンバー、社会、そして地球のために新たな価値を創出するとともに、資本市場における信頼を確立していくことで、より良い社会の構築を目指しています。

データ、AI、及び先進テクノロジーの活用により、EYのチームはクライアントが確信を持って未来を形づくるための支援を行い、現在、そして未来における喫緊の課題への解決策を導き出します。

EYのチームの活動領域は、アシュアランス、コンサルティング、税務、ストラテジー、トランザクションの全領域にわたります。蓄積した業界の知見やグローバルに連携したさまざまな分野にわたるネットワーク、多様なエコシステムパートナーに支えられ、150以上の国と地域でサービスを提供しています。

All in to shape the future with confidence.

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacyをご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、ey.comをご覧ください。

EY新日本有限責任監査法人について

EY新日本有限責任監査法人は、EYの日本におけるメンバーファームであり、監査及び保証業務を中心に、アドバイザリーサービスなどを提供しています。詳しくは、ey.com/ja_jp/about-us/ey-shinnihon-llcをご覧ください。

© 2026 Ernst & Young ShinNihon LLC.
All Rights Reserved.

ey.com/ja_jp